

税务人员业务技能培训教材

主编 陈太茂

国税稽查

GUO SHUI JI CHA



苏州大学出版社

税务人员业务技能培训教材

国 税 稽 查

主 编 陈太茂
副主编 李国芒 刘许鹰
李维社 李 娟

XAK71/24



苏州大学出版社



3 0008 7927 4

国 税 稽 查

陈太茂 主编

苏州大学出版社出版发行

(地址:苏州市十梓街1号 邮编:215006)

如东县印刷厂印装

(地址:如东县掘港 邮编:226400)

开本 850×1168 1/32 印张 16 字数 400 千

1998年3月第1版 1998年3月第1次印刷

印数 1—12000 册

ISBN 7-81037-390-0/F·43 定价:22.00 元

苏州大学版图书若有印装错误本社负责调换

《国税稽查》编委会

顾 问

顾惠祥

主 编

陈太茂

副主编

李国芒 刘许鹰

李维社 李 娟

编 委

舒安仁 喻 祥 葛诗海 张广荣

夏 敏 杨仁良 马志舜 徐 健

曹 杨 石庆华 邓 斌 许全国

王建平 沈希初 洪德顺 费 佳

前 言

随着税收工作重心转向征管、转向基层和征管改革的不断深入,税务稽查已成为税收工作的重中之重。当前,税务战线偷税与反偷税、骗税与反骗税的斗争十分激烈,不法分子偷骗税的手段和方法越来越隐蔽、狡猾,这对税务稽查人员的业务素质提出了更高的要求,加强稽查人员的岗位技能培训已成为当务之急。为此,南京市国家税务局制定了《南京市国家税务局稽查人员业务技能培训计划》,拟用3年时间对全体稽查人员进行一轮业务技能培训,为适应培训的需要我们组织编写了这本《国税稽查》教材。

本书编写历时一年多,在编写中我们力求体现三个特点。一是针对性。我们在编写之前对税务稽查人员业务知识构成情况进行了调查了解,发现基层稽查人员最缺乏的是财务会计知识,因此我们一改其他税务稽查教材以税收政策法规为主线的习惯编写方法,明确“以企业财务会计核算为主线,把重要的税收政策法规穿插其中”的编写思路,以达到“对症下药”,缺什么补什么的目的。二是实用性。我们在编写中首先举办了由二十个县(分)局推荐的稽查业务骨干参加的稽查培训师资班,通过搜集稽查案例、总结稽查经验、交流方法技巧、集中备课,拟就了具有丰富实践资料的教案,在此基础上再写出此教材,使之紧贴稽查工作实际,突出检查的方法技巧,具有很强的实用性。三是通俗易懂。我们将教材初稿先在一、二期稽查培训教学中试用,并广泛听取学员的意见和建议,反复修改,四易其稿,力求通俗易懂,便于稽查人员自学。

在本书的编写过程中,南京市国家税务局流转税处林岗处长、出口退税处严选晨处长、稽查局蒋明照局长、江宁县局徐六保局

长、大厂分局陈林春副局长、市税务干部学校张宏佳副校长、省局教育处颜上壁、范九红等同志提出了许多宝贵的意见和建议,特此感谢。

由于编者水平有限,加之培训急需,成书时间仓促,疏漏之处难免,欢迎读者批评指正。

编 者

1997年9月于南京

目 录

前言	(1)
----------	-------

第一部分 增值税的检查

第一章 增值税纳税义务人的确定	(3)
第二章 增值税销项税额的检查	(11)
第一节 销售行为的确认	(11)
第二节 销项税额的会计核算及检查要点	(15)
第三节 一般方式销售货物的检查	(20)
第四节 混合销售和兼营销售的检查	(36)
第五节 以物易物,还本销售的检查	(44)
第六节 视同销售的检查	(49)
第七节 价外费用的检查	(62)
第八节 包装物的检查	(67)
第九节 固定资产销售的检查	(73)
第三章 增值税进项税额的检查	(81)
第一节 进项税额的会计核算	(81)
第二节 进项税额核算易出现的问题及检查要点	(88)
第三节 进项税额的检查	(90)
第四章 期初存货已征税款检查	(121)
第一节 期初存货已征税款的确认	(121)
第二节 期初存货已征税款调整和抵扣的有关政策规定	(123)
第三节 期初存货已征税款确认与抵扣的检查	(125)

第五章 查补税款的调帐	(135)
第一节 查补税款调帐的原则和方法	(135)
第二节 调帐的具体操作	(140)

第二部分 消费税及出口货物退(免)税的检查

第六章 消费税的检查	(161)
第一节 消费税的基本政策规定	(161)
第二节 消费税的会计核算	(166)
第三节 消费税的检查内容和基本要素的检查	(171)
第四节 主要应税消费品的检查	(181)
第七章 出口货物退(免)税的检查	(195)
第一节 出口货物退(免)税的政策规定	(195)
第二节 出口货物退(免)税的会计核算	(217)
第三节 出口货物退(免)税的检查	(223)

第三部分 所得税的检查

第八章 应税收入的检查	(245)
第一节 应税收入的确定及检查要点	(245)
第二节 生产、经营收入的检查	(247)
第三节 转让固定资产的检查	(250)
第四节 股票、债券及其他投资收益的检查	(253)
第五节 租赁业务收入的检查	(264)
第九章 制造成本的检查	(279)
第一节 制造成本的会计核算及检查要点	(279)
第二节 制造成本的检查方法	(281)
第三节 材料的检查	(296)

第四节	应付工资的检查	(303)
第五节	固定资产计提折旧的检查	(307)
第十章	期间费用的检查	(321)
第一节	管理费用的检查	(321)
第二节	销售(经营)费用的检查	(328)
第三节	财务费用的检查	(333)
第十一章	营业成本的检查	(345)
第一节	营业成本的会计核算及检查要点	(345)
第二节	营业成本的检查方法	(347)
第十二章	利润总额及纳税调整的检查	(365)
第一节	利润总额的检查	(365)
第二节	纳税调整的检查	(370)
第三节	所得税会计	(376)
第十三章	涉外企业所得税的检查	(389)

第四部分 税务稽查实施

第十四章	稽查实施的准备	(409)
第一节	熟悉有关政策法规	(409)
第二节	拟定税务查帐思路	(412)
第十五章	税务调查取证	(423)
第一节	税务调查取证的概念和意义	(423)
第二节	税务调查取证的原则和要求	(424)
第三节	调查取证的主要方式	(426)
第四节	调查取证的具体操作	(428)
第五节	常见税务违法的关键证据	(435)
第十六章	税务稽查终结	(445)
第一节	证据资料的归纳与整理	(445)

第二节	证据资料的审查分析·····	(448)
第三节	税务稽查报告与稽查结论的制作·····	(451)
第四节	税务稽查审理·····	(455)
第五节	税务处理决定的执行·····	(469)
第六节	税务稽查档案管理·····	(482)
附录		
	税务稽查工作规程·····	(487)

第一部分

增值税的检查

第一章 增值税纳税义务人的确定

纳税义务人亦称课税主体,是指依据法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人。他是纳税义务的承担者,也是依法缴纳税款的主体。明确谁是纳税人,对于我们在实际税务稽查工作中准确地把握、执行政策法规起着重要的作用。

一、增值税纳税义务人的基本规定

(一)根据《中华人民共和国增值税暂行条例》的规定,在中华人民共和国境内销售货物,或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人为增值税纳税义务人。

(二)根据国家税务总局、海关总署国税发[1995]155号文的通知规定,申报进入中华人民共和国境内的货物应缴纳增值税。进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人,为进口货物增值税的纳税义务人。

(三)根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》的规定,企业租赁或承包给他人经营的,以承租人或承包人为义务纳税人。

二、如何确定纳税义务人

确定增值税的纳税义务人,必须明确以下五个方面的内容:

(一)增值税的税收管辖区域

1. 管辖区域的基本规定

我国增值税的税收管辖区域,根据《增值税暂行条例实施细则》的解释,在中华人民共和国境内销售的货物,是指其销售的货物的起运地或所在地在境内;境内销售应税劳务,是指可销售的应税劳务发生地在境内。

2. 管辖区域运用原则

销售货物：

(1) 凡是境内纳税人之间销售的货物，由于销售货物的“起运地和所在地”都在境内，其应税行为都属于增值税的行政区域。

(2) 对相关机构、分支机构（设在同一县、市的除外）之间用于销售的货物移送、代销货物等行为征税，在确定纳税人时不考虑纳税人的核算形式，不论其是独立核算还是非独立核算的单位，只要发生应税行为，均属增值税的纳税义务人。

(3) 凡是在境内纳税人销售境外的货物，由于其货物“起运地”在境内，其应税行为仍然属于增值税的征税区域。

提供劳务：

(1) 凡是境内纳税人之间相互提供的应税劳务，由于应税劳务发生在境内，无论其在境内是否设有经营机构，其应税行为都属于增值税的征税区域。

境外单位和个人在境内提供的应税劳务，由于应税劳务发生在境内，无论其在境内是否设有经营机构，其应税行为都属于增值税的征税区域，即属于增值税纳税义务人。如果在境内未设有经营机构的，其应纳税款以代理人为扣缴义务人；没有代理人的，以购买者（即接受劳务的单位和个人）为扣缴义务人。

(2) 凡是境内纳税人向境外提供的劳务，由于其应税劳务发生在境外，其行为不属于增值税的征税区域。

(二) 销售货物或应税劳务行为的认定

确认何为销售货物或者应税劳务，就是明确对何种行为征收增值税，那么发生这类行为的单位和个人即为增值税的纳税义务人，其确定原则在于：

1. 有偿性

包括从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。

〔例1〕甲企业从乙企业购入存货并取得专用发票，按发票注

明的税金计入进项税额,此项购销业务事项的发生行为,乙企业即为纳税人。后因乙企业开具的专用发票不符合抵扣条件,故甲企业已计入的进项税额发生补征增值税行为。那么,此时单指这方面而言,甲企业是否就是纳税人?不是的,只有甲企业发生应税行为,即实现销售行为时(不论是在甲方向乙方购货之前或之后),甲企业才成为增值税纳税义务人。

2. 流动性

必须认定其货物所有权的转移。对于提供的应税劳务不以实物形式存在,对提供和接受双方都不存在实物所有权的转移,故应税劳务的实施就是提供应税劳务的发生。

3. 独立性

按照合同法或其他法律规定,纳税人可以独立地从事一项销售活动:经营活动中确定的被雇佣人员或其他受雇佣关系束缚的人员为其雇主从事的货物销售和提供劳务的行为,单位和个体经营者的销售人员的销售行为。但单位和个体经营者聘用员工为单位或雇主提供的加工、修理修配劳务,不属于增值税税法所规定的销售货物和提供应税劳务的行为。

[例2]A为甲单位雇员,受雇到外县(市)乙地为甲单位销售货物,但没有办理相关手续,被乙地税务机关查获,乙地税务机关依照有关政策法规,对此行为进行征税,其增值税纳税人是甲单位而不是A雇员。

以上三点原则将增值税销售行为的特点作为认定纳税人的总体标准,一般而言缺一不可。那么是否还有其他特殊行为呢?《增值税暂行条例实施细则》第四条所列示的单位或个体经营者有如下情况可视同销售货物行为。

视同销售货物,是相对销售货物行为而言的,是指那些提供货物的行为其本身表面上不完全符合“条例”中销售货物所定义的“有偿转让货物的所有权”条件,而在征税时视同销售货物的行为。

第一项行为:将货物交付他人代销。业务流程是指纳税人(委托方)将货物送往他人(受托方)代为销售,销售完成按月移送商品销售清单给委托方并支付货款给委托方,完成代为销售的业务事项。受托方销售代销货物完成销售货物的同时,也就是委托方发生货物所有权的转移,同时取得货币或债权等经济利益,委托方即为纳税义务人,它符合上述三点原则。

第二项行为:销售代销货物。该项行为与第一项行为是相联结的,属同一经济业务过程,不过在此是针对受托方而言的。当受托方移送已销商品清单的同时,即具有向委托方支付货款的义务,并取得了代销商品的所有权,其在完成代销货物销售行为的时候,又将货物的所有权转移给购买者,并取得价款或取得相对于购买者的债权。此行为符合上述三点原则,受托方为纳税人。

第三项行为:设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送至其他机构销售(但相关机构设在同一县〈市〉的除外)。这种行为在移送环节上与上述三点原则无关,它是根据增值税环环相扣的特点实行的税收源泉控制,以属地征管原则来制定的,但就最终销售实现的意义来看,仍然符合上述三点原则。

第四项行为:将自产或委托加工的货物用于非应税项目。该行为在货物移送时,货物就此退出增值税核算环节,形成货物的最终消费,其增值额得以实现,这时生产经营者和消费者相统一。从政治经济学角度上讲,商品价值包括 $(C + V + M)$, C 是转移过来的物质劳动的耗费,即生产过程耗费的生产品料价值的转移; $V + M$ 是新创造的价值,增值税在每一生产、经营环节采用链式环环相扣(扣除 C 物耗价值),应对该环节增值额($V + M$ 部分)征税,使商品流转若干个环节后最终得到消费,退出消费市场;实现该货物从初级产品至最终消费品全过程的增值额,并实现增值税额。

第五项行为:将自产、委托加工或购买的货物作为投资,提供

给其他单位或个人经营者。货物的所有权转移给被投资企业,同时取得多种形式的经济利益,如按投资的比例分得利润,获得固定的回报率,拥有被投资企业部分资产等,也完全符合上述三点原则。

第六项行为:将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者。与第五项同理,分配给股东,分配时货物的所有权就转移给股东,同时也获得其他经济利益,即偿还应付给股东的债务,故此行为也符合上述三点原则。

第七项行为:将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费。与第四项行为同理,最终实现消费,且用于集体福利和个人消费发生时货物的所有权随之转移给消费者,同时,也获得其他经济利益,如减少应付集体福利的负债行为,也能满足上述三点原则。

第八项行为:将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。此时货物的所有权转移给了他人,同时,也无形地取得了潜在的利益关系,也符合上述三点原则。

上述第五至第八项行为,其目的在于将货物转化为货币资金的过程省略,从而间接获取经济利益,故此行为也满足上述三点原则。

(三)进口货物行为的认定

进口货物的单位和个人,虽然其货物的“起运地或所在地”都不在境内,但根据有关规定,当进口货物进入境内,其进口行为属于增值税的征税区域,进口货物本身就是增值税的应税行为。因此进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人,即为增值税的纳税义务人。

(四)单位和个人的范围

只要在中国境内发生的增值税应税行为,无论是内资企业,还是外商投资企业和外国企业,无论是中国公民还是外国公民都是增值税的纳税义务人。